

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen N.N., Adresse1, vertreten durch Graf & Partner Steuerberatungs GmbH, Hauptstraße 57/3, 2340 Mödling, wegen des Finanzvergehens der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 14.9.2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde vom 5.4.2016, SpS *****, Strafnummer *****, in nichtöffentlicher Sitzung am 8.11.2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des Beschuldigten wird Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis wird im Schuldspruch Punkt I./ aufgehoben und im Umfang dieser Aufhebung das wegen des Verdachtes der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung (§ 34 Abs. 1 FinStrG) an Einkommensteuer 1998 in Höhe von € 1.041,00 und Einkommensteuer 1999 in Höhe von € 807,00 anhängige Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bericht vom 28.10.2008 wurde eine Außenprüfung des Einzelunternehmens des nunmehrigen Beschwerdeführers N.N. (in der Folge kurz Bf. genannt) betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1998-2005 mit zahlreichen Feststellungen abgeschlossen, wobei der im Prüfungsauftrag gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG geäußerte Verdacht des unrechtmäßigen Schuldzinsenabzuges aus einem Beteiligungserwerb und der Verschleierung von Erträgen aus Anteilsabtretungen von der Betriebsprüfung nicht nachgewiesen werden konnte (Tz. 1 des Berichtes).

Mit Einleitungsbescheid und Einleitungsverfügung vom 25.5.2009, SN *****, leitete die Finanzstrafbehörde gegenüber dem Bf. ein Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der

- 1.) vollendeten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG betreffend Umsatzsteuer 1998 sowie Einkommensteuer 1998 und 1999 und
- 2.) der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG betreffend Umsatzsteuer 2001-2005 und Einkommensteuer 2002-2005

in der im Einleitungsbescheid näher bezeichneten Höhe ein.

Mit gleichzeitig ergangener Einleitungsverfügung wurde gegenüber dem Bf. das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG betreffend Umsatzsteuer 1999 und 2000 und Einkommensteuer 1998 und 1999 mit den dort näher bezeichneten Verkürzungsbeträgen eröffnet.

Am 22.6.2009 erhob der Bf. Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid und die Einleitungsverfügung vom 25.5.2009.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 18.6.2010, FSRV/****, gab der Unabhängige Finanzsenat der Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid statt und hob diesen auf. Die Beschwerde gegen die Einleitungsverfügung wurde (mangels Bescheidcharakter) zurückgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 6.5.2015 legte die Finanzstrafbehörde die gegenständliche Finanzstrafsache dem Spruchsenat zur Entscheidung mit der Anschuldigung vor, der Bf. habe als Abgabepflichtiger fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eine Verkürzung von
Umsatzsteuer 1-12/1999 in Höhe von € 48.730,08
Umsatzsteuer 1-12/2000 in Höhe von € 5.087,10 sowie
Einkommensteuer 1998 in Höhe von € 9.102,33 und
Einkommensteuer 1999 in Höhe von € 106.458,79 bewirkt und hiermit das Finanzvergehen nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling vom 5.4.2016, SpS *****, wurde der Bf. der "grob fahrlässigen Abgabenhinterziehung" (gemeint wohl: grob fahrlässigen Abgabenverkürzung) nach § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt (Spruch Punkt I./), er habe im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen für
das Jahr 1998 in Höhe von € 1.041,00
das Jahr 1999 in Höhe von € 807,00
grob fahrlässig bewirkt, dass Abgaben des Staates verkürzt wurden.

Gemäß § 34 Abs. 3 FinStrG wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in der Höhe von € 500,00 und an deren Stelle im Falle der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von einem Tag verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe er außerdem einen Betrag von € 50,00 zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens zu leisten.

Hingegen wurde das Finanzstrafverfahren gegen den Bf. hinsichtlich des Vorwurfes, er habe grob fahrlässig im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige, Offenlegung- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eine Verkürzung von

Umsatzsteuer

für den Zeitraum 01-12/1999 in Höhe von € 48.730,08

für den Zeitraum 01-12/2000 in Höhe von € 5.087,10 und

Einkommensteuer

für das Jahr 1998 in Höhe von € 8.061,32

für das Jahr 1999 in Höhe von € 105.651,79

bewirkt, gemäß § 136 zweiter Fall (§ 82 Absatz 3 lit. c) FinStrG eingestellt.

Der Schuldspruch beruht auf der nach Ansicht des Spruchsenates grob fahrlässig erfolgten unrechtmäßigen Geltendmachung von gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähigen Stundungszinsen für Einkommensteuerschuldigkeiten als Betriebsausgaben in den Einkommensteuererklärungen der Jahre 1998 und 1999.

Näheres zum Sachverhalt wird mangels Relevanz für die gegenständliche Entscheidung nicht wiedergegeben.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die gegenständliche frist- und formgerechte Beschwerde des Bf. vom 14.9.2016, mit welcher ersatzlose Aufhebung dieses Straferkenntnisses und die Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt wird.

Der Bf. wendet Verjährung ein und bestreitet das Vorliegen der objektiven und subjektiven Tatseite. Die näheren Beschwerdeausführungen werden mangels Entscheidungsrelevanz nicht wiedergegeben.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

§ 31 Abs. 3 FinStrG: Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das § 25 oder § 191 StPO nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind.

Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG ist über Beschwerden nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, die Beschwerde ist

zurückzuweisen oder der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben, das Verfahren einzustellen oder es ist nach § 161 Abs. 4 vorzugehen.

Zum Einwand, dass die gegenständlichen Straftatbestände verjährt seien, ist festzustellen, dass der Bf. die Einkommensteuererklärung 1998 am 20.7.2000 und diejenige für das Jahr 1999 am 11.6.2001 bei der Abgabenbehörde eingereicht hat. Die hier gegenständlichen Einkommensteuerbescheide der Jahre 1998 und 1999 wurden dem Bf. zu Handen seiner steuerlichen Vertretung am 21.5.2003 zugestellt, wobei sich die Abgabenbehörde hinsichtlich der ihrer Meinung nach korrekten Zustellbevollmächtigung auf einen Aktenvermerk vom 11.11.1996 bezieht. Damit war der tatbestandsmäßige Verkürzungserfolg im Sinne des § 31 Abs. 1 FinStrG eingetreten, die Verfolgungsverjährungsfrist begann somit am 21.5.2003 und endete mit Ablauf des 21.5.2008. Im Zeitpunkt der Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens mit Einleitungsverfügung vom 25.5.2009 war daher bereits Verfolgungsverjährung für auf die hier in Rede stehende grob fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG eingetreten.

Im Vorlagebericht führt die belangte Behörde betreffend Verjährung aus, für die Jahre 1988 und 1999 seien die Einkommensteuer-Erstbescheide jeweils vorläufig (Anmerkung: am 21.5.2003) erlassen und erst im Zuge der Betriebsprüfung mit 11.12.2008 für endgültig erklärt worden. Wenn die Behörde damit vermeinen sollte, mit Zustellung der gemäß § 200 BAO vorläufigen Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 am 21.5.2003 wäre keine zu geringe Abgabenfestsetzung erfolgt und die Frist der Verfolgungsverjährung würde erst mit der Endgültigerklärung der Bescheide beginnen, so entspricht dies weder den Tatsachen noch der Gesetzeslage. Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, der auch gemäß § 34 Abs. 1 letzter Satz FinStrG auch bei einer grob fahrlässigen Abgabenverkürzung entsprechend gilt, ist eine Abgabenverkürzung mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden, bewirkt. Diese Bestimmung verlangt weder eine endgültige noch eine rechtskräftige Abgabenfestsetzung für den Eintritt des Verkürzungserfolges, der den Beginn der Verfolgungsverjährungsfrist darstellt. Mit den am 21.5.2003 zugestellten Einkommensteuerbescheiden 1998 und 1999 ist daher zweifelsfrei eine zu geringe Abgabenfestsetzung erfolgt und der Verkürzungserfolg war somit eingetreten.

Im zugrundeliegenden verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren hat der Bf. jedoch behauptet, die hier in Rede stehenden Abgabenbescheide seien weder ihm noch dem/der Zustellungsbevollmächtigten korrekt zugestellt worden. Folgt man diesem Vorbringen des Bf., dann wäre es nicht zu einem tatbildmäßigen Erfolg der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG gekommen, sondern es wäre beim Versuch geblieben. Bei einer versuchten Abgabenhinterziehung kommt es für den Beginn der Verfolgungsverjährung darauf an, wann die letzte zur wirklichen Ausübung des Finanzvergehens führende Handlung von einem Täter abgeschlossen wurde, somit das strafbare Verhalten danach aufgehört hat. Demnach beginnt die Verjährungsfrist für eine versuchte Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG mit der Einreichung

der (unrichtigen) Abgabenerklärung, die die tatbildmäßige Ausführungshandlung im Sinne einer Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht darstellt. Wie oben ausgeführt, ist die Einkommensteuererklärung 1998 am 20.7.2000 und diejenige für Jahr 1999 am 11.6.2001 beim Finanzamt eingelangt, sodass unter Berücksichtigung eines dreitägigen Postweges als Beginn der Verjährung der 17.7.2000 (für 1998) bzw. 8.6.2001 (für 1999) anzusehen ist. Bei dieser Konstellation wäre eine Verjährung der Strafbarkeit spätestens mit Ablauf des 8.6.2006 (bezüglich Einkommensteuer 1999) eingetreten.

Im Zeitpunkt der Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens mit Einleitungsverfügung vom 25.5.2009 war daher in beiden Sachverhaltsvarianten bereits Verfolgungsverjährung für die hier in Rede stehende grob fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG eingetreten.

In diesem Sinne hat bereits der Unabhängige Finanzsenat im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vom 18.6.2010, FSRV/****, ausgeführt, jedoch unter Verweis auf die Bestimmung des § 31 Abs. 3 FinStrG eine Verjährung der Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Einkommensteuer 1988 und 1999 verneint, weil später begangene vorsätzliche Taten noch nicht verjährt waren. Auf derartige später begangene Vorsatztaten im Sinne des § 31 Abs. 3 FinStrG bestehen jedoch nach Stattgabe der Beschwerde gegen den zugrundeliegenden Einleitungsbescheid und dessen Aufhebung (betreffend Verdacht der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2001 bis 2005 und Einkommensteuer 2002 bis 2005) mit Beschwerdeentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 18.6.2010, FSRV/****, keine Anhaltspunkte mehr.

Selbst wenn man jedoch von späteren, die Verfolgungsverjährungsfrist verlängernden Vorsatztaten ausgehen könnte, wäre im gegenständlichen bei Erlassung des angefochtenen Erkenntnisses die spätestens am 21.5.2013 eingetretene absolute Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG zu berücksichtigen gewesen.

Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß §§ 136, 157 iVm § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG aufzuheben und das gegen den Bf. wegen des Verdachtes der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung an Einkommensteuer 1998 in Höhe von € 1.041,00 und Einkommensteuer 1999 in Höhe von € 807,00 gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren einzustellen.

Unberührt bleibt von dieser Entscheidung der unangefochtene Spruch Punkt II./ des zugrundeliegenden Spruchsenatserkenntnisses (Verfahrenseinstellung wegen Verdachtes der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG betreffend Umsatzsteuer 1-12/1999, Umsatzsteuer 1-12/2000, Einkommensteuer 1998 und Einkommensteuer 1999 mit den dort genannten Verkürzungsbeträgen).

Da das angefochtene Erkenntnis wegen Eintritts der Verjährung bereits aufgrund der Aktenlage einzustellen war, konnte gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG die Durchführung einer mündlichen Verhandlung unterbleiben.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die gegenständliche Entscheidung ergibt sich unmittelbar aus der Bestimmung des § 31 FinStrG, eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor.

Wien, am 8. November 2016